

## TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2013. gada 7. novembr? (\*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – LESD 63. un 65. pants – Kapit?la br?va aprite – Dal?bvalsts nodok?u ties?bu akti, kuros ir liegta iesp?ja atskait?t ar nekustam? ?pašuma, kas atrodas cit? dal?bvalst?, p?rdošanu saist?tus zaud?jumus no pe??as, kura ir g?ta, atsavinot v?rtspap?rus dal?bvalst?, kur? tiek uzlikts nodoklis

Lieta C?322/11

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Korkein hallinto?oikeus* (Somija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2011. gada 23. j?nij? un kas Ties? re?istr?ts 2011. gada 28. j?nij?, tiesved?b?, ko ierosin?jis

**K.**

## TIESA (pirm? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?js A. Ticanu [A. *Tizzano*], tiesneši E. Borgs Bartets [A. *Borg Barthet*] un E. Levits (referents),

?ener?ladvok?ts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekret?rs K. Malaceks [*K. Malacek*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2013. gada 10. janv?ra tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- Kv?rd? – *M. Tiisanen, asianajaja*,
- Somijas vald?bas v?rd? – *H. Leppo* un *S. Hartikainen*, p?rst?vji,
- V?cijas vald?bas v?rd? – *K. Petersen* un *T. Henze*, p?rst?vji,
- Zviedrijas vald?bas v?rd? – *A. Falk* un *K. Petkovska*, p?rst?ves,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – *C. Murrell*, p?rst?ve, kurai pal?dz *K. Bacon, barrister*,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *I. Koskinen, R. Lyal* un *W. Roels*, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2013. gada 21. marta tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

- 1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par LESD 63. un 65. panta interpret?ciju.
- 2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b?, ko ir ierosin?jis *K*, ien?kuma nodok?a maks?t?js ar

neierobežotu nodok?u maks?šanas pien?kumu Somij? saist?b? ar Somijas nodok?u administr?cijas atteikumu at?aut vi?am atskait?t zaud?jumus, kuri vi?am ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas atrodas Francij?, no vi?a ien?kumiem, kuriem uzliek nodokli Somij?.

## **Atbilstoš?ties?bu normas**

### *Somijas ties?bas*

3 1992. gada 30. decembra Likuma 1992/1535 par ien?kuma nodokli (*tuloverolaki* (1992/1535)) redakcij?, kas bija sp?k? pamatlietas faktu rašan?s laik?, proti, taks?cijas period?, kas atbilst 2004. gadam (turpm?k tekst? – “Likums par ien?kuma nodokli”), 45. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka pe??a, kas ir g?ta, atsavinot ?pašumu, ir apliekamais ien?kums no kapit?la.

4 Likuma par ien?kuma nodokli 50. pants bija formul?ts š?di:

“Zaud?jumi, kas ir radušies, atsavinot ?pašumu, var tikt atskait?ti no pe??as, kas ir g?ta, atsavinot ?pašumu, taks?cijas gada, kur? ir radušies zaud?jumi, un tr?s n?kamo taks?cijas gadu laik?, un šie zaud?jumi nevar tikt ?emti v?v?, konstat?jot negat?vu kapit?la pieaugumu.”

5 Likuma 1995/1552 par starptautiskas nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu (*kansainväisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annettu laki* (1995/1552)) 6. pants ir formul?ts š?di:

“Ien?kumi, kas ir g?ti ?rvalst?, attiec?b? uz kuru Somija starptautisk? nol?gum? ir atteikusies izmantot savas nodok?u uzlikšanas ties?bas, tiek uztverti k? fiziskas personas apliekamais ien?kums [...]. Da?a, kura atbilst ien?kumu da?ai, kas ir atbr?vota no nodok?a ien?kumu avota vai veida d??, tom?r tiek atskait?ta no nodok?a maks?t?ja ien?kumiem piem?rojam? nodok?a (progres?v? atbr?vošanas no nodok?a metode). Apr??inot ?rvalst? g?tos ien?kumus, ar ien?kumu g?šanu un saglab?šanu saist?tie zaud?jumi un procenti tiek atskait?ti, ja vien nav noteikts cit?di. Zaud?jumi un procenti tom?r nav atskait?mi, ja tie p?rsniedz ?rvalst? g?to ien?kumu summu [...]. Atskait?jums tiek veikts, ?emot v?v? daž?dos turpm?k piem?rojamos nodok?us.”

6 Iesniedz?jtiesa skaidro, ka Somij? nodok?i ien?kumiem no kapit?la tiek uzlikti proporcion?li. Saska?? ar Likuma par ien?kuma nodokli 124. panta 2. punktu ien?kumiem no kapit?la piem?rojam? nodok?a likme 2004. gad? bija 29 %.

### *Nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanas konvencija*

7 Saska?? ar 1970. gada 11. septembr? Helsinkos Francijas Republikas vald?bas un Somijas Republikas vald?bas parakst?t?s konvencijas nodok?u dubult?s uzlikšanas un izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas ien?kuma un ?pašuma nodok?a jom? nov?ršanai (turpm?k tekst? – “Francijas un Somijas konvencija”) 6. panta 1. punktu ien?kumiem no nekustamajiem ?pašumiem nodoklis tiek uzlikts konvencijas l?gumsl?dz?j? valst?, kur? šie nekustamie ?pašumi atrodas.

8 Francijas un Somijas konvencijas 13. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka no nekustamo ?pašumu atsavin?šanas g?tai pe??ai nodokli uzliek konvencijas l?gumsl?dz?j? valst?, kur? šie nekustamie ?pašumi atrodas.

9 Francijas un Somijas konvencijas 23. pant? ir paredz?ts š?ds regul?jums:

“Nodok?u dubulto uzlikšanu nov?rš š?di:

1. [...]

2. Somijas gad?jum?:

a) citi ien?kumi vai ?pašums, nevis š? punkta b) apakšpunkt? min?tais ir 2. panta treš?s da?as  
b) apakšpunkta izpratn? atbr?vots no Somijas nodok?iem, ja attiec?gaijiem ien?kumiem vai  
?pašumam saska?? ar šo konvenciju nodoklis tiek uzlikts Francij?;

[..]

c) neskarot š? punkta a) un b) apakšpunkta noteikumus, Somijas nodoklis par da?u no  
ien?kumiem, kuriem saska?? ar šo konvenciju nodokli uzliek Somij?, var tikt apr??in?ts saska??  
ar likmi, kas atbilst kop?j? apliekam? ien?kuma summai saska?? ar Somijas ties?b?m.”

**Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums**

10 K 2004. gad? p?rdeva nekustamo ?pašumu, kas atrodas Francij? un ko vi?š bija ieg?d?jies 2001. gad?. Vi?š deklar?ja š?di radušos zaud?jumus EUR 172 623 apm?r?. Saska?? ar K nor?d?to vi?š Francij? nebija guvis ien?kumus, no kuriem vi?š b?tu var?jis šos zaud?jumus atskait?t, turkl?t 2004. gad? nebija Francij? ieg?d?jies citu ?pašumu, kas tam b?tu ??vis š? p?d?j? min?t? ?pašuma atsavin?šanas gad?jum? kompens?t min?tos zaud?jumus. Tom?r šaj? paš? 2004. gad?, atsavinot v?rtspap?rus Somij?, K guva pe??u, kurai tiek uzlikts nodoklis Somij? un kuru vi?š l?dza kompens?t ar zaud?jumiem, kas izriet no Francij? esoš? nekustam? ?pašuma p?rdošanas. K neveic profesion?lo darb?bu, kas b?tu saist?ta ar nekustamo ?pašumu vai v?rtspap?riem.

11 Viet?j? nodok?u dienesta (*verovirasto*) v?rt?jum? K nebija ties?bu no saviem Somij? g?taijim ien?kumiem no kustam? ?pašuma atskait?t zaud?jumus, kuri ir radušies, p?rdodot nekustamo ?pašumu, kas atrodas Francij?.

12 T? k? l?gums veikt atskait?jumu, ko K bija iesniedzis *Lounais?Suomen verotuksen oikaisulautakunta* (DienvidrietumSomijas Nodok?u kontroles komisijai), 2006. gada 13. apr?l? tika noraid?ts, K iesniedza pieteikumu *Turun hallinto?oikeus* (Turku Administrat?vaj? ties?). Kad ar? šis pieteikums ar 2007. gada 31. oktobra l?mumu tika noraid?ts, K iesniedza apel?cijas s?dz?bu *Korkein hallinto?oikeus* [Augst?kaj? administrat?vaj? ties?].

13 K uzsver, ka, ja vi?a s?dz?ba netikšot apmierin?ta, tad neiesp?jam?ba atskait?t radušos zaud?jumus k??šot gal?ga, jo vi?am esot neierobežots ien?kuma nodok?a maks?šanas pien?kums Somij? un Francij? vi?am neesot citu ien?kumu vai citu ?pašumu. T?d?j?di š?da atskait?šanas neiesp?jam?ba esot br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu un kapit?la br?vas aprites principa p?rk?pums, kas neesot attaisnojams ar nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?jumu starp dal?bvalst?m.

14 K? nor?da K, ar nekustam? ?pašuma, kas atrodas Francij?, atsavin?šanu saist?to zaud?jumu atskait?šana no pe??as, kura ir g?ta, atsavinot akcijas Somij?, neietekm?jot paral?las nodok?u kompetences ?stenošanu. No Tiesas judikat?ras – it ?paši 2005. gada 13. decembra sprieduma liet? C?446/03 *Marks & Spencer* (Kr?jums, l?10837. lpp., 40. punkts) un 2007. gada 29. marta sprieduma liet? C?347/04 *Rewe Zentralfinanz* (Kr?jums, l?2647. lpp., 69. punkts) – izrietot, ka tas vien, ka Somijas Republika neiekas? nodok?us no pe??as, kas ir g?ta, atsavinot nekustamo ?pašumu, kurš atrodas Francij?, pats par sevi nav pietiekams attaisnojums noteikumam, saska?? ar kuru atskait?mi ir tikai zaud?jumi, kas attiecas uz nekustamo ?pašumu, kurš atrodas Somij?.

15 ?emot v?r?, ka K nav ?pašumu Francij?, ka vi?š tur neveic saimniecisku darb?bu un neg?st

ien?kumus, nevarot atsaukties ar? uz zaud?jumu dubultas atskait?šanas nov?ršanu.

16 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka ien?kuma nodok?a maks?t?js ar neierobežotu ien?kuma nodok?a maks?šanas pien?kumu Somij? var taj? atskait?t zaud?jumus, kuri ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas atrodas Somij?, Somijas Likum? par ien?kuma nodokli noteiktaj? k?rt?b?, bet nevar taj? atskait?t zaud?jumus, kuri ir radušies nekustam? ?pašuma, kas atrodas Francij?, atsavin?šanas gad?jum?. Š? tiesa preciz?, ka liet?, kas bija l?dz?ga pamatlietai, jau ir tīcīs nolemts neat?aut zaud?jumus, kuri ir radušies, p?rdodot nekustamo ?pašumu, kas atrodas cit? dal?bvalst?, atskait?t no ien?kumiem, kuriem uzliek nodokli Somij?, bet ka min?t? lieta tika izlemta pirms Tiesas 2008. gada 15. maija sprieduma liet? C?414/06 *Lidl Belgium* (Kr?jums, l?3601. lpp.) un 2008. gada 23. oktobra sprieduma liet? C?157/07 *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt* (Kr?jums, l?8061. lpp.) pasludin?šanas.

17 Turkl?t iesniedz?jtiesa uzskata, ka š? lieta ir atš?ir?ga no iepriekš min?tajiem spriedumiem liet? *Lidl Belgium* un liet? *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt* ar to, ka *K* radušies zaud?jumi nav saist?ti ar profesion?lo darb?bu, kas ir veikta ar past?v?ga uz??muma, kas atrodas cit? dal?bvalst?, starpniec?bu. Faktiski š?d? kontekst? veikta darb?ba princip? turpin?s noteiktu laiku, t?d?j?di, ka var?tu pamatoti sagaid?t, ka t?s gait? rad?sies ien?kumi, no kuriem zaud?jumus var?tu atskait?t atk?rtoti. L?dz ar to taml?dz?g? gad?jum? zaud?jumu gal?gais raksturs neb?tu droši noteikts un past?v?tu zaud?jumu dubultas atskait?šanas risks. Turpretim, ja nodok?u maks?t?jam cit? dal?bvalst? vairs nav ien?kumu avota, kas dotu tam iesp?ju atskait?t zaud?jumus, tad situ?cija no zaud?jumu gal?g? rakstura skatupunkta b?tu atš?ir?ga, pat tad, ja ar? Francijas nodok?u rež?ms dotu iesp?ju zaud?jumus, kuri ir radušies, atsavinot ?pašumu, atskait?t no n?kamajos gados g?tajiem ien?kumiem. T?d? situ?cij? – k? t?, uz kuru attiecas pamatlieta, – kas nav saist?ta ar profesion?l?s darb?bas veikšanu, faktiski neb?tu pie?aujams uzskat?t, ka nodok?u maks?t?js dal?bvalst?, kur? atrodas ?pašums, v?l?k g?s ien?kumus, no kuriem vi?š atk?rtoti var?s atskait?t zaud?jumus.

18 Š?dos apst?k?os *Korkein hallinto?oikeus* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai LESD 63. un 65. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem netiek pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru personai, kas ir ien?kuma nodok?a maks?t?ja ar neierobežotu nodok?u maks?šanas pien?kumu Somij?, ir liegts atskait?t zaud?jumus, kuri tai ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas atrodas Francij?, no pe??as, kura ir g?ta, atsavinot akcijas, un kurai uzliek nodokli Somij?, lai gan persona, kas ir ien?kuma nodok?a maks?t?ja ar neierobežotu nodok?u maks?šanas pien?kumu Somij?, var ar zin?miem nosac?jumiem no sava kapit?la pieauguma atskait?t zaud?jumus, kuri ir radušies, atsavinot l?dzv?rt?gu nekustamo ?pašumu, kas atrodas Somij??”

### **Par prejudici?lo jaut?jumu**

19 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai ar LESD 63. un 65. pantu netiek pie?auts t?ds dal?bvalsts nodok?u tiesiskais regul?jums – k? tas, uz ko attiecas pamatlieta –, ar kuru nodok?u maks?t?jam, kas dz?vo šaj? dal?bvalst? un kam taj? ir neierobežots ien?kuma nodok?a maks?šanas pien?kums, netiek at?auts atskait?t zaud?jumus, kuri ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas atrodas cit? dal?bvalst?, no ien?kumiem no kustam? ?pašuma, kuriem tiek uzlikts nodoklis pirmaj? dal?bvalst?, lai gan tas ar zin?miem nosac?jumiem b?tu bijis iesp?jams, ja nekustamais ?pašums b?tu atradies pirmaj? dal?bvalst?.

### **Par ierobežojuma past?v?šanu**

20 Saska?? ar past?v?go judikat?ru, t? k? j?dziens “kapit?la aprite” LESD 63. panta 1. punkta

izpratn? LESD nav defin?ts, par v?rt?gu nor?žu avotu joproj?m ir atz?stama Padomes 1988. gada 24. j?nija Direkt?vas 88/361/EEK par L?guma 67. panta ?stenošanu [pants ir atcelts ar Amsterdamas l?gumu] (OV L 178, 5. lpp.) I pielikum? ietvert? nomenklat?ra, kaut ar? š? direkt?va ir tikusi pie?emta, pamatojoties uz EEK l?guma 69. pantu un 70. panta 1. punktu (jaunaj? redakcij? – EKL 69. pants un 70. panta 1. punkts, kuri ir atcelti ar Amsterdamas l?gumu), iev?rojot, ka saska?? ar š? pielikuma ievadda?as trešo da?u taj? ietvert? nomenklat?ra nav izsme?oša attiec?b? uz kapit?la aprites j?dzienu (skat. it ?paši 2006. gada 14. septembra spriedumu liet? C?386/04 *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, Kr?jums, l?8203. lpp., 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra; 2009. gada 12. febru?ra spriedumu liet? C?67/08 *Block*, Kr?jums, l?883. lpp., 19. punkts, un 2009. gada 15. oktobra spriedumu liet? C?35/08 *Busley un Cibrian Fernandez*, Kr?jums, l?9807. lpp., 17. lpp.).

21 Starp Direkt?vas 88/361 I pielikum? uzskait?taijim kapit?la aprites tipiem II sada?? ar nosaukumu “leguld?jumi nekustamaj? ?pašum?” ir min?ti rezidentu ieguld?jumi nekustamaj? ?pašum?, kas atrodas ?rvalst?s.

22 Attiec?b? uz kapit?la aprites ierobežojumu LESD 63. panta 1. punkta izpratn? past?v?šanu ir j?atg?dina, ka pie pas?kumiem, kas ir aizliegti ar šo ties?bu normu, pieder pas?kumi, kuri var attur?t nerezidentus veikt ieguld?jumus k?d? dal?bvalst? vai attur?t min?t?s dal?bvalsts rezidentus veikt ieguld?jumus cit?s valst?s (skat. 2007. gada 25. janv?ra spriedumu liet? C?370/05 *Festersen*, Kr?jums, l?1129. lpp., 24. punkts; 2007. gada 18. decembra spriedumu liet? C?101/05 A, Kr?jums, l?11531. lpp., 40. punkts; 2009. gada 22. janv?ra spriedumu liet? C?377/07 *STEKO Industriemontage*, Kr?jums, l?299. lpp., 23. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Busley un Cibrian Fernandez*, 20. punkts).

23 Par t?diem ierobežojumiem var tikt uzskat?ti valsts pas?kumi, kas var trauc?t vai ierobežot nekustam? ?pašuma, kas atrodas cit? dal?bvalst?, ieg?di (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Busley un Cibrian Fernandez*, 21. punkts).

24 Saist?b? ar nodok?u rež?mu, uz kuru attiecas pamatlīeta, ir j?nor?da, ka Likuma par ien?kuma nodokli 50. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka nodok?u maks?t?ji rezidenti var atskait?t zaud?jumus, kas ir radušies, atsavinot kustamo vai nekustamo ?pašumu no pe??as, kas ir g?ta, atsavinot citu kustamo vai nekustamo ?pašumu taks?cijas gada, kur? ir radušies zaud?jumi, un n?kamo tr?s taks?cijas gadu laik?.

25 Tom?r š?da atskait?šanas iesp?ja ir nodok?u priekšroc?ba, kas tiek pieš?irta attiec?b? uz nekustamo ?pašumu, tikai tad, kad zaud?jumi izriet no š?da ?pašuma atsavin?šanas, ja tas atrodas nodok?u maks?t?ja rezidences dal?bvalsts teritorij?, bet ne tad, ja nekustamais ?pašums atrodas cit? dal?bvalst?.

26 Faktiski saska?? ar Likuma 1995/1552 6. panta 1. punktu cit? dal?bvalst? radušies zaud?jumi nav atskait?mi, ja tie p?rsniedz šaj? valst? g?to ien?kumu summu.

27 L?dz ar to nodok?u maks?t?js rezidents nevar zaud?jumus, kuri ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas atrodas cit? dal?bvalst?, atskait?t no, atsavinot v?rtspap?rus, g?tas pe??as, kurai nodok?us uzliek Somij?.

28 Š?dos apst?k?os t?da nodok?u maks?t?ja rezidenta situ?cija nodok?u zi??, kuram ir neierobežots ien?kuma nodok?a maks?šanas pien?kums Somij? un kuram ir radušies zaud?jumi, p?rdodot nekustamo ?pašumu, kas atrodas cit? dal?bvalst?, ir maz?k labv?l?ga nek? t?da nodok?u maks?t?ja situ?cija, kuram ir radušies zaud?jumi, p?rdodot nekustamo ?pašumu, kas atrodas Somij?.

29 Pret?ji Somijas vald?bas apgalvojumam neiesp?jam?ba nodok?u maks?t?jam vienas dal?bvalsts rezidentam atskait?t zaud?jumus, kuri ir radušies, p?rdodot nekustamo ?pašumu, kas atrodas cit? dal?bvalst?, no pe??as, kurai nodok?i tiek uzlikti pirmaj? dal?bvalst?, neizriet no abu attiec?go dal?bvalstu paral?las nodok?u kompetences ?stenošanas.

30 Faktiski ir j?nor?da, ka šaj? liet? Somijas Republika ir izv?l?jusies, pirmk?rt, at?aut nodok?u maks?t?jiem rezidentiem atskait?t zaud?jumus, kas ir radušies, atsavinot ?pašumu, no pe??as, kura ir g?ta, atsavinot citu ?pašumu, un, otrk?rt, ierobežot š?du zaud?jumu ?emšanu v?r?, un it ?paši nepie?aut pe??as, kurai uzliek nodok?us Somij?, kompens?šanu ar zaud?jumiem, kas ir radušies cit? dal?bvalst?.

31 Š?da atš?ir?ga attieksme atkar?b? no nekustam? ?pašuma atrašan?s vietas var attur?t nodok?u maks?t?ju no ieguld?jumu veikšanas nekustamaj? ?pašum? cit? dal?bvalst? un t?d?j?di ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums, kas ar LESD 63. pantu princip? ir aizliegts.

32 Tom?r ir j?p?rbauta, vai š?ds kapit?la br?vas aprites ierobežojums var b?t attaisnojams, ?emot v?r? LESD normas.

#### *Par br?vas kapit?la aprites ierobežojuma attaisnojumu*

33 Saska?? ar LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu [LESD] “63. pants neskar dal?bvalstu ties?bas [...] piem?rot atš?ir?gas attiec?gas nodok?u ties?bu normas daž?diem nodok?u maks?t?jiem, kuru st?voklis ir atš?ir?gs vi?u dz?vesvietas vai kapit?la ieguld?juma vietas d??”.

34 Š? ties?bu norma k? atk?pe no kapit?la br?vas aprites pamatprincipa ir j?interpret? šauri. L?dz ar to š? ties?bu norma nevar tikt interpret?ta t?d?j?di, ka jebkuri nodok?u ties?bu akti, kuros ir paredz?ts atš?ir?gs regul?jums attiec?b? uz nodok?u maks?t?jiem atkar?b? no vietas, kur? tie dz?vo, vai valsts, kur? tie iegulda savu kapit?lu, autom?tiski ir sader?gi ar L?gumu (skat. 2008. gada 11. septembra spriedumu liet? C?11/07 *Eckelkamp* u.c., Kr?jums, I?6845. lpp., 57. punkts; 2010. gada 22. apr??a spriedumu liet? C?510/08 *Mattner*, Kr?jums, I?3553. lpp., 32. punkts, k? ar? 2011. gada 10. febru?ra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?436/08 un C?437/08 *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, Kr?jums, I?305. lpp., 56. punkts).

35 Faktiski min?taj? ties?bu norm? paredz?t? atk?pe ir ierobežota ar LESD 65. panta 3. punktu, kur? ir paredz?ts, ka š? panta 1. punkt? min?tie valstu pas?kumi “nerada iesp?ju patva??gi diskrimin?t vai sl?pti ierobežot kapit?la br?vu apriti un maks?jumus, k? to nosaka 63. pants” (iepriekš min?tais spriedums apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 57. punkts).

36 Saska?? ar LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu at?aut? atš?ir?g? attieksme t?d?j?di ir j?noš?ir no diskrimin?cijas, kas ir aizliegta ar š? paša panta 3. punktu. No Tiesas judikat?ras izriet, ka, lai t?ds valsts nodok?u tiesiskais regul?jums k? tas, uz kuru attiecas pamatlīeta, var?tu tikt uzskat?ts par sader?gu ar L?guma ties?bu norm?m attiec?b? uz kapit?la br?vu apriti, taj? paredz?tajai atš?ir?gajai attieksmei ir j?b?t saist?tai ar situ?cij?m, kas nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai ar? tai ir j?b?t attaisnotai ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem (iepriekš min?tais spriedums apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 58. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

37 Šaj? zi?? Somijas un V?cijas vald?bas, k? ar? Eiropas Komisija uzsver, ka nodok?u maks?t?ja, kurš ir veicis ieguld?jumu nekustamaj? ?pašum? cit? dal?bvalst?, situ?cija ir objekt?vi atš?ir?ga no t?da nodok?u maks?t?ja situ?cijas, kas ir veicis š?du ieguld?jumu sav? rezidences valst?.

38 Somijas vald?ba nor?da, ka tiesiskais regul?jums, uz kuru attiecas pamatlieta, ir pamatots ar simetriska nodok?u rež?ma piem?rošanu ien?kumiem un zaud?jumiem, cikt?l atskait?šanas ties?bas ir pieš?irtas tikai attiec?b? uz zaud?jumiem, kas ir saist?ti ar ien?kumiem, kuriem uzliek nodokli Somij?. L?dz ar to neesot pretrun? Savien?bas ties?b?m attiec?b? uz nodok?u maks?t?jiem rezidentiem, kuri cit? dal?bvalst? ir veikuši ieguld?jumus nekustamaj? ?pašum?, kas rada ien?kumus, kuriem saska?? ar nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanas konvencij? noteikto kompetences nodok?u jom? sadal?jumu nodokli uzliek vien?gi šaj? cit? dal?bvalst?, piem?rot atš?ir?gu attieksni nek? attiec?b? uz nodok?u maks?t?jiem rezidentiem, kas sav? rezidences dal?bvalst? ir veikuši ieguld?jumus nekustamaj? ?pašum?, kuri rada ien?kumus, kam nodok?us uzliek šaj? p?d?j? min?taj? dal?bvalst?.

39 V?cijas vald?ba uzsver, ka nekustam? ?pašuma, kas atrodas valsts teritorij?, ?pašnieks un nekustam? ?pašuma, kurš atrodas citas dal?bvalsts teritorij?, ?pašnieks neatrodas objekt?vi sal?dzin?m?s situ?cij?s, jo pirmais ?pašnieks ar nodokli tiks aplikts šaj? valst?, kam?r otrajam ?pašniekam nodoklis tiks piem?rots cit? dal?bvalst?, t?d?j?di, past?vot konvencijai par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, uz zaud?jumiem un pe??u, kas ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, attiecas vien?gi t?s dal?bvalsts suverenit?te nodok?u jom?, kur? atrodas atsavin?tais ?pašums.

40 Komisija savuk?rt nor?da, ka t?d? gad?jum? k? tas, uz kuru attiecas pamatlieta, nevar apgalvot, ka attiec?b? uz zaud?jumu, kas ir saist?ti ar nekustam? ?pašuma atsavin?šanu, atskait?šanas iesp?ju nekustamo ?pašumu, kuri atrodas Francij? vai [nekustamo ?pašumu, kuri atrodas] Somij?, ?pašnieki somi ir sal?dzin?m?s situ?cij?s. Faktiski Francijas nodok?u ties?b?s atš?ir?b? no Somijas nodok?u ties?b?m neesot pat š?das atskait?m?bas principa, t?d?? Somijas valsts izteiktais atskait?šanas atteikums esot attaisnojams šo atš?ir?go situ?ciju d??.

41 Pirmk?rt, run?jot par Somijas un V?cijas vald?bu argumentiem, ar kuriem ir m??in?ts pier?d?t, ka t?ds nodok?u uzlikšanas kompetences sadal?jums attiec?b? uz ien?kumiem no nekustam? ?pašuma k? tas, kas izriet no nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanas konvencijas, nost?da atš?ir?g? situ?cij? nodok?u maks?t?ju, kurš ir veicis ieguld?jumu cit? dal?bvalst?, un nodok?u maks?t?ju, kas ir veicis ieguld?jumu sav? rezidences valst?, ir j?atg?dina, ka, ja Eiropas Savien?bas l?men? nav veikti unific?šanas vai saska?ošanas pas?kumi, dal?bvalstis saglab? kompetenci noteikt krit?rijus ien?kuma un ?pašuma nodok?a uzlikšanai, lai vajadz?bas gad?jum?, nosl?dzot konvenciju, nov?rstu nodok?u dubulto uzlikšanu (skat. 2006. gada 3. oktobra spriedumu liet? C?290/04 *FKP Scorpio Konzertproduktionen*, Kr?jums, I?9461. lpp., 54. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu liet? C?374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Kr?jums, I?11673. lpp., 52. punkts; 2007. gada 18. j?lijā spriedumu liet? C?231/05 *Oy AA, Kr?jums, I?6373. lpp., 52. lpp., k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt*, 48. punkts).

42 Ar Francijas un Somijas konvencijas 6. panta 1. punktu dal?bvalstij, kur? atrodas nekustamais ?pašums, tiek pieš?irta kompetence uzlikt nodok?us ien?kumiem, kas no š? ?pašuma rodas nodok?u maks?t?jam. Turkl?t š?s konvencijas 13. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka no nekustamo ?pašumu atsavin?šanas g?tai pe??ai nodokli uzliek konvencijas l?gumsl?dz?j? valst?, kur? šis nekustamais ?pašums atrodas.

43 Tom?r, k? ir nor?d?jusi ar? iesniedz?jtiesa, saska?? ar Francijas un Somijas konvenciju

Francijas Republikai ir at?auts piem?rot progres?vo atbr?vošanas no nodok?a proced?ru, t? nov?ršot nodok?u dubulto uzlikšanu. Š?s konvencijas 23. panta 2. punkta c) apakšpunkt? ir noteikts, ka Somijas nodoklis, ko saska?? ar min?to konvenciju piem?ro ien?kumiem, kuriem uzliek nodokli Somij?, var tikt apr??in?ts saska?? ar likmi, kas atbilst Somijas ties?bu aktos noteiktajai kop?j? apliekam? ien?kuma summai.

44 No iesniedz?tiesas, k? ar? Kun Somijas vald?bas tiesas s?d? sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka, lai gan Francijas un Somijas konvencij?, ?stenojot progres?vo nodok?u uzlikšanu, ir at?auts, apr??inot nodokli ien?kumiem, kuriem uzliek nodokli Somij?, ?emt v?r? ien?kumus, kam uzliek nodokli Francij?, š? iesp?ja tom?r netiek izmantota attiec?b? uz ien?kumiem no kapit?la, kuriem nodokli uzliek atbilstoši fiks?tai likmei.

45 No š?s iesp?jas tom?r izriet, ka, ja ar Francijas un Somijas konvenciju, atbilstoši kurai dal?bvalstij, kuras teritorij? atrodas nekustamais ?pašums, ir j?apliek ar nodokli no š? ?pašuma g?tie ien?kumi, netiek liegts, apr??inot nodok?u maks?t?jam, kas dz?vo Somijas teritorij?, piem?rojamo nodokli, ?emt v?r? ar ?pašumu, kurš atrodas Francij?, saist?tus ien?kumus, tad š?s izv?les d?? nevar tikt liegts ar? ?emt v?r? zaud?jumus, kas šim nodok?u maks?t?jam ir radušies, min?to ?pašumu p?rdodot.

46 L?dz ar to tas, ka Francijas un Somijas konvencij? kompetence uzlikt nodok?us ir tikusi pieš?irta dal?bvalstij, kur? atrodas nekustamais ?pašums, noteikti nenost?da š?du nodok?u maks?t?ju atš?ir?g? situ?cij? attiec?b? uz ien?kumu – tostarp negat?vo ien?kumu – ?emšanu v?r? rezidences dal?bvalst? sal?dzin?jum? ar nodok?u maks?t?ju, kura visi ien?kumi ir saist?ti vien?gi ar rezidences dal?bvalsts teritoriju.

47 Otrk?rt, run?jot par Komisijas min?to apst?kli, ka dal?bvalst?, kur? atrodas nekustamais ?pašums, nav paredz?tas ties?bas atskait?t zaud?jumus no nekustam? ?pašuma p?rdošanas, ar? tas nevar izmain?t nodok?u maks?t?ja situ?ciju attiec?b? uz t? rezidences valsts ties?bu aktiem, ja, k? tika nor?d?ts š? sprieduma 30. un 45. punkt?, atteikums ?emt v?r? š?dus zaud?jumus izriet no nodok?u maks?t?ja rezidences dal?bvalsts izdar?t?s izv?les un ar Francijas un Somijas konvenciju š?du zaud?jumu ?emšana v?r? netiek liegta.

48 No min?t? izriet, ka atš?ir?ga attieksme saist?b? ar iesp?ju atskait?t no nekustam? ?pašuma p?rdošanas radušos zaud?jumus nevar tikt attaisnota atš?ir?g?s situ?cijas d??, kas ir saist?ta ar min?t? ?pašuma atrašan?s vietu.

49 L?dz ar to v?l ir j?p?rbauda, vai ierobežojums, uz ko attiecas pamatlīeta, var tikt attaisnots ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem, uz kuriem atsaucas daž?d?s vald?bas, kas ir iesniegušas apsv?rumus Tiesai, k? ar? Komisija, un kuri attiecas uz vajadz?bu nodrošin?t l?dzsvarotu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?jumu starp Somijas Republiku un Francijas Republiku, nov?rst dubultu zaud?jumu ?emšanu v?r?, nov?rst kr?pšanu nodok?u jom?, k? ar? nodrošin?t Somijas nodok?u rež?ma saska?ot?bu.

50 Pirmk?rt, attiec?b? uz l?dzsvarotu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?jumu starp dal?bvalst?m, uz kuru atsaucas visas vald?bas, kas ir iesniegušas apsv?rumus Tiesai, k? ar? Komisija, ir j?atg?dina, ka tas ir Tiesas atz?ts le?it?ms m?r?is (it ?paši skat. 2011. gada 29. novembra spriedumu liet? C?371/10 *National Grid Indus*, Kr?jums, l?12273. lpp., 45. punkts, un 2012. gada 6. septembra spriedumu liet? C?18/11 *Philips Electronics UK*, 23. punkts), kas var pamatot vajadz?bu vien? no š?m dal?bvalst?m dibin?tu nodok?u maks?t?ju saimnieciskaj?m darb?b?m piem?rot tikai š?s valsts nodok?u ties?bu noteikumus gan attiec?b? uz pe??u, gan ar? uz zaud?jumiem (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Marks & Spencer*, 45. punkts, un liet? *Oy AA*, 54. punkts, k? ar? liet? *Lidl Belgium*, 31. punkts).

51 Saska?? ar šo m?r?i, k? jau ir užv?rusi Tiesa, ir j?saglab? simetrija starp ties?b?m uzlikt nodok?us pe??ai un iesp?ju atskait?t zaud?jumus (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Lidl Belgium*, 33. punkts, un liet? *Philips Electronics UK*, 24. punkts), konkr?ti t?d??, lai nov?rstu to, ka nodok?u maks?t?js br?vi izv?las, kur? dal?bvalst? ?emt v?r? š?du pe??u vai š?dus zaud?jumus (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Oy AA*, 56. punkts, un liet? *Lidl Belgium*, 34. punkts).

52 Pamatliet?, ja nevajadz?tu ?emt v?r? Francijas un Somijas konvenciju, Somijas Republikai b?tu ties?bas uzlikt nodokli pe??ai, kuru ir guvis nodok?u maks?t?js, kas dz?vo Somij?, atsavinot nekustamo ?pašumu, kurš atrodas Francij?.

53 Ta?u, kop?gi piem?rojot Francijas un Somijas konvenciju un Somijas nodok?u ties?bu aktus, Somijas Republika visp?r ne?steno kompetenci nodok?u jom? attiec?b? uz pe??u, kura ir g?ta, atsavinot nekustamos ?pašumus, kas atrodas Francij?, jo šai pe??ai Somij? netiek uzliiks nodoklis, un t? ar? nek? cit?di netiek ?emta v?r?.

54 Atz?t, ka zaud?jumus, kuri ir radušies, p?rdodot nekustamo ?pašumu, kas atrodas cit? dal?bvalst?, ir j?b?t iesp?jai atskait?t nodok?u maks?t?ja rezidences dal?bvalst? neatkar?gi no t?, par k?du nodok?u uzlikšanas kompetences sadal?jumu dal?bvalstis ir vienojuš?s, noz?m?tu at?aut min?tajam nodok?u maks?t?jam br?vi izv?l?ties dal?bvalsti, kur? min?to zaud?jumu ?emšana v?r? ir no nodok?u skatupunkta visizdev?g?k? (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Lidl Belgium*, 34. punkts).

55 Šajos apst?k?os, k? b?t?b? ir nor?d?ts ?ener?ladvok?ta secin?jumu 40. punkt?, atteikums pieš?irt ties?bas atskait?t zaud?jumus, kuri ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas atrodas Francij?, ?auj saglab?t simetriju starp ties?b?m uzlikt nodok?us pe??ai un iesp?ju atskait?t zaud?jumus. Šis pas?kums piedev?m veicina m?r?a nodrošin?t l?dzsvarotu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?jumu starp dal?bvalst?m sasniegšanu.

56 Otrk?rt, attiec?b? uz attaisnojošo apst?kli, kas ir saist?ts ar vajadz?bu nov?rst dubultu zaud?jumu ?emšanu v?r?, uz kuru atsaucas V?cijas un Zviedrijas vald?bas, Tiesa ir atzinusi, ka dal?bvalst?m ir j?b?t iesp?jai šim riskam pretoties (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Marks & Spencer*, 47. punkts; liet? *Rewe Zentralfinanz*, 47. punkts, un liet? *Lidl Belgium*, 35. punkts).

57 Tom?r ir j?nor?da, ka t?dos apst?k?os, k? tie, kuri ir izrais?juši pamatlietas situ?ciju, neš?iet, ka past?v?tu risks, ka nodok?u maks?t?js tos pašus zaud?jumus izmantos divreiz.

58 Faktiski, k? ir nor?d?ts ?ener?ladvok?ta secin?jumu 32. punkt?, zaud?jumi no nekustam? ?pašuma p?rdošanas Francij?, kuri ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas atrodas šaj? dal?bvalst?, nevar tikt atskait?ti ne no kop?jiem ien?kumiem, ne ar? no pe??as, kura ir g?ta, p?rdodot citu ?pašumu.

59 Trešk?rt, k? nor?da Zviedrijas un Apvienot?s Karalistes vald?bas, Somijas tiesisk? regul?juma, uz kuru attiecas pamatlieta, m?r?is ir nov?rst izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas risku, kuru izrais?tu iesp?jam?ba ar ien?kumiem saist?tus zaud?jumus, kas ir radušies fiziskai personai, p?rnest no vienas dal?bvalsts uz otru, jo t?das iesp?jam?bas d?? š?di zaud?jumi var tikt p?rnesti uz dal?bvalsti, kur? iesp?ja tos atskait?t nodok?u vajadz?b?m ir visizdev?g?k?.

60 Šaj? zi?? no Tiesas judikat?ras izriet, ka ar to vien, ka nodok?u maks?t?js rezidents ieg?d?jas cit? dal?bvalst? atrodošos nekustamo ?pašumu, kuru tas p?c tam ar zaud?jumiem atsavina, nevar pamatot visp?r?ju prezumpciju, ka ir notikusi kr?pšana nodok?u jom?, un attaisnot pas?kumu, kas apdraud ar L?gumu garant?tas pamatbr?v?bas ?stenošanu (p?c analo?ijas skat.

2002. gada 21. novembra spriedumu liet? C?436/00 *X un Y, Recueil*, I?10829. lpp., 62. punkts; 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 50. punkts; 2007. gada 13. marta spriedumu liet? C?524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Kr?jums, I?2107. lpp., 73. punkts; 2008. gada 17. janv?ra spriedumu liet? C?105/07 *Lammers & Van Cleeff*, Kr?jums, I?173. lpp., 27. punkts; 2008. gada 4. decembra spriedumu liet? C?330/07 *Jobra*, Kr?jums, I?9099. lpp., 37. punkts, k? ar? 2012. gada 5. j?lija spriedumu liet? C?318/10 *SIAT*, 38. punkts).

61 Lai valsts pas?kumu, kas ierobežo L?gum? garant?tu aprites br?v?bu, var?tu attaisnot kr?pšanas apkarošanas un c??as pret izvair?šanos no nodok?u maks?šanas d??, konkr?tajam š?da ierobežojuma m?r?im ir j?b?t rad?t š??rš?us r?c?bai, ar kuru tiek izveidoti piln?gi fikt?vi meh?nismi, kam nav nek?da sakara ar saimniecisko realit?ti, lai izvair?tos no nodok?iem, kuri parasti ir j?maks? par pe??u, kas ir g?ta no valsts teritorij? veikt?m darb?b?m (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, 55. punkts; liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 74. punkts, k? ar? liet? *SIAT*, 40. punkts).

62 Saist?b? ar to, cik š?ds attaisnojums ir atbilst?gs, ?emot v?r? t?dus apst?k?us k? pamatliet?, pietiek nor?d?t, ka šaj? liet? piem?rojam? Somijas nodok?u tiesisk? regul?juma konkr?tais m?r?is nav nov?rst to, ka uz piln?gi fikt?viem meh?nismiem tiek attiecin?ta nodok?u priekšroc?ba, bet tas attiecas visp?r?gi uz jebkuru situ?ciju, kur? zaud?jumi ir radušies saist?b? ar nekustamo ?pašumu, kas atrodas cit? dal?bvalst?.

63 L?dz ar to vajadz?ba nov?rst izvair?šanos no nodok?u maks?šanas un kr?pšanu nodok?u jom? nevar b?t attaisnojums nodok?u tiesiskajam regul?jumam, uz kuru attiecas pamatljeta.

64 Ceturtk?rt, Somijas un V?cijas vald?bas uzskata, ka Somijas tiesiskais regul?jums, uz kuru attiecas pamatljeta, ir attaisnojams ar vajadz?bu nodrošin?t nodok?u rež?ma saska?ot?bu, kura pamatprincips ir simetriska nodok?u rež?ma piem?rošana pe??ai un zaud?jumiem. Somij? ien?kumiem no darba un ien?kumiem no kapit?la tiekot piem?rots atseviš?s rež?ms. Pirmajiem tiekot piem?rota progres?va nodok?a likme, jo, uzliekot tiem nodokli, it ?paši tiekot ?emta v?r? nodok?u maks?t?ja person?g? situ?cija, kam?r ien?kumiem no kapit?la savuk?rt nodoklis tiekot uzlikts atbilstoši vienotai likmei. No t? izrietot, ka, ja konvencij? par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu nodok?u uzlikšanas kompetence attiec?b? uz šiem ien?kumiem no kapit?la tiek pieš?irta citai dal?bvalstij, Somij? uz tiem tiek attiecin?ts piln?gs atbr?vojums no nodok?a un tie nek?di neiespaidojot Somijas nodok?a likmi vai apr??ina b?zi. L?dz ar to Somijas sist?m? past?vot tieša saikne starp nodok?u neuzlikšanu pe??ai un neiesp?jam?bu atskait?t zaud?jumus.

65 Ir j?atg?dina, ka Tiesa jau ir atzinusi, ka vajadz?ba saglab?t nodok?u rež?ma saska?ot?bu var attaisnot L?gum? garant?to aprites br?v?bu ierobežojumu (1992. gada 28. janv?ra spriedums liet? C?204/90 *Bachmann, Recueil*, I?249. lpp., 21. punkts; 2004. gada 7. septembra spriedums liet? C?319/02 *Manninen*, I?7477. lpp., 42. punkts; iepriekš min?tais spriedums liet? *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt*, 43. punkts; 2011. gada 1. decembra spriedums liet? C?250/08 *Komisija/Be??ija, Kr?jums, I?12341*. lpp., 70. punkts; 2011. gada 1. decembra spriedums liet? C?253/09 *Komisija/Ung?rija, Kr?jums, I?12391*. lpp., 71. punkts, k? ar? 2012. gada 13. novembra spriedums liet? C?35/11 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 57. punkts).

66 Tom?r saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai arguments, kas ir pamatots ar š?du attaisnojumu, b?tu atbalst?ms, ir j?pier?da, ka past?v tieša saikne starp attiec?go nodok?u priekšroc?bu un š?s priekšroc?bas kompens?šanu ar konkr?tū nodok?u atvilkumu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Komisija/Be??ija, 71. punkts un taj? min?t? judikat?ra*), turkl?t, izv?rt?jot š?s saiknes tiešo raksturu, ir j??em v?r? attiec?g? tiesisk? regul?juma m?r?is (2008. gada 27.

novembra spriedums liet? C?418/07 *Papillon*, Kr?jums, I?8947. lpp., 44. punkts; 2009. gada 18. j?nija spriedums liet? C?303/07 *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, Kr?jums, I?5145. lpp., 72. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 58. punkts).

67 K? tika atg?din?ts š? sprieduma 52. un 53. punkt?, ja nevajadz?tu ?emt v?r? Francijas un Somijas konvenciju, Somijas Republikai b?tu ties?bas uzlikt nodokli pe??ai, kuru ir guvis Somij? dz?vojošs nodok?u maks?t?js, atsavinot nekustamo ?pašumu, kurš atrodas Francij?. Tom?r, kop?gi piem?rojot šo konvenciju un Somijas nodok?u ties?bu aktus, uz pe??u, kura ir g?ta, atsavinot nekustamos ?pašumus, kas atrodas Francij?, Somij? neattiecas nek?da veida nodok?u ietur?jumi, jo min?tajai pe??ai šaj? dal?bvalst? netiek uzlikts nodoklis, un t? ar? nek? cit?di netiek ?emta v?r?.

68 Šajos apst?k?os Somijas sist?ma, kur? ir paredz?ts, ka nodok?u maks?t?js rezidents, kuram rodas zaud?jumi, p?rdodot nekustamo ?pašumu, kas atrodas Francij?, nevar šos zaud?jumus ?emt v?r? Somij?, atspogu?o simetrijas lo?iku (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt*, 42. punkts; liet? Komisija/Be??ija, 73. punkts, un liet? Komisija/Ung?rija, 74. punkts).

69 T?tad, ja ?em v?r? tiesiskaj? regul?jum?, uz kuru attiecas pamatlieta, izvirz?to m?r?i, attiec?b? uz to pašu nodok?u maks?t?ju un to pašu nodokli past?v tieša saikne starp pieš?irto nodok?u priekšroc?bu, proti, iesp?ju ?emt v?r? no kapit?lieguld?juma radušos zaud?jumus, no vienas puses, un nodok?u uzlikšanu no min?t? ieguld?juma g?tai pe??ai, no otras puses.

70 Šaj? kontekst? ir j?atg?dina, ka Tiesa ir uzskat?jusi, ka šie abi nosac?jumi – tas pats nodok?u maks?t?js un t? paša nodok?a uzlikšana – ir pietiekami, lai, pier?d?tu š?das saiknes past?v?šanu (it ?paši skat. 2000. gada 6. j?nija spriedumu liet? C?35/98 *Verkooijen, Recueil*, I?4071. lpp., 58. punkts, k? ar? iepriekš min?tos spriedumus liet? *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt*, 42. punkts; liet? Komisija/Be??ija, 76. punkts, un liet? Komisija/Ung?rija, 77. punkts).

71 L?dz ar to ir j?secina, ka t?ds ties?bu akts k? tas, kas ir apl?kots pamatliet?, var b?t attaisnots prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu d??, kuri attiecas uz vajadz?bu saglab?t l?dzsvarotu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?jumu starp dal?bvalst?m un garant?t Somijas nodok?u rež?ma saska?ot?bu, un ir piem?rots min?to m?r?u sasniegšanai.

72 Tom?r v?l ir j?p?rbauta, vai min?tais ties?bu akts nep?rsniedz šo m?r?u – ar kuriem saist?t?s pras?bas, k? Tiesa jau ir nor?d?jusi, var sakrist – sasniegšanai nepieciešamo (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *National Grid Indus*, 80. punkts).

73 Iesniedz?jtiesai šaj? zi?? nav skaidr?bas par noz?mi, kas b?tu j?pieš?ir apst?klim, ka radušies zaud?jumi nav saist?ti ar profesion?lo darb?bu, kura ir veikta ar past?v?ga uz??muma, kas atrodas cit? dal?bvalst?, starpniec?bu, un ka, t? k? nodok?u maks?t?jam attiec?gaj? dal?bvalst? vairs nav t?du ien?kumu avotu, no kuriem tas var?tu atskait?t šos zaud?jumus, tie var?tu k??t gal?gi.

74 Šaj? zi?? K iesniedz?jties? ir uzsv?ris, ka, ja zaud?jumi k??st gal?gi, sam?r?guma principa pras?bas nav izpild?tas.

75 Ir j?atg?dina, ka Tiesa jau ir atzinusi, ka pas?kums, ar kuru m?tesuz??mumam rezidentam tiek liegts atskait?t no t? pe??as, kurai uzliek nodokli, zaud?jumus, kas cit? dal?bvalst? ir radušies t?s teritorij? dibin?tam meitasuz??mumam, lai gan š?da iesp?ja tiek pieš?irta attiec?b? uz zaud?jumiem, kuri ir radušies meitasuz??mumam rezidentam, vai ar? ar ko apvienošan?s

gad?jam? dal?bvalst? dibin?tam m?tesuz??mumam tiek liegt iesp?ja atskait?t no t? apliekamajiem ien?kumiem cit? dal?bvalst? dibin?ta pievienojam? meitasuz??muma zaud?jumus, var tikt attaisnots ar vajadz?bu saglab?t nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?jumu starp dal?bvalst?m un nepie?aut dubultu zaud?jumu izmantošanu, k? ar? izvair?šanos no nodok?u maks?šanas (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 44.–51. punkts, un 2013. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C?123/11 A, 40.–46. punkts), bet situ?cij?, kad meitasuz??mums nerezidents ir izmantojis visas iesp?jas ?emt v?r? zaud?jumus sav? rezidences valst?, p?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai p?c b?t?bas sasniegtu izvirz?tos m?r?us (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Marks & Spencer*, 55. punkts, un liet? A, 49. punkts).

76 Ta?u t?d? situ?cij? k? t?, uz kuru attiecas pamatlieta, neatkar?gi no iesniedz?jtiesas nor?d?tajiem faktiskajiem apst?k?iem nevar tikt uzskat?ts, ka t?ds nodok?u maks?t?js k? K ir izmantojis visas iesp?jas ?emt v?r? zaud?jumus nekustam? ?pašuma atrašan?s dal?bvalst?.

77 Faktiski, t? k? dal?bvalst?, kur? atrodas nekustamais ?pašums, nav paredz?ta iesp?ja ?emt v?r? saist?b? ar nekustam? ?pašuma p?rdošanu radušos zaud?jumus, š?da iesp?ja visp?r nav past?v?jusi.

78 Š?dos apst?k?os atz?t, ka nodok?u maks?t?ja rezidences dal?bvalstij tom?r ir j?at?auj ar nekustamo ?pašumu saist?tus zaud?jumus atskait?t no pe??as, kurai uzliek nodokli šaj? dal?bvalst?, noz?m?tu noteikt šai p?d?jai pien?kumu atbild?t par nelabv?l?gaj?m sek?m, kas izriet no dal?bvalsts, kuras teritorij? atrodas nekustamais ?pašums, pie?emt? nodok?u ties?bu akta piem?rošanas.

79 Ta?u no Tiesas judikat?ras izriet, ka dal?bvalstij nevar noteikt pien?kumu, savu nodok?u ties?bu aktu piem?rošanas vajadz?b?m ?emt v?r? iesp?jami negat?v?s sekas, kas izriet no t?da citas dal?bvalsts tiesisk? regul?juma ?patn?b?m, kurš ir piem?rojams attiec?b? uz nekustamo ?pašumu, kas atrodas p?d?j?s min?t?s valsts teritorij? un pieder pirm?s valsts teritorij? dz?vojošam nodok?u maks?t?jam (p?c analo?ijas skat. 2007. gada 6. decembra spriedumu liet? C?298/05 *Columbus Container Services*, Kr?jums, I?10451. lpp., 51. punkts; 2008. gada 28. febru?ra spriedumu liet? C?293/06 *Deutsche Shell*, Kr?jums, I?1129. lpp., 42. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt*, 49. punkts).

80 Kapit?la br?vu apriti nevar saprast t?d?j?di, ka dal?bvalstij ir pien?kums piel?got savus nodok?u ties?bu noteikumus atbilstoši citas dal?bvalsts nodok?u ties?bu noteikumiem, lai ikvien? gad?jam? garant?tu nodok?u uzlikšanu, ar kuru tiek nov?rstas jebk?das atš?ir?bas, kas izriet no valstu nodok?u tiesiskajiem regul?jumiem, ?emot v?r?, ka I?mumi, ko nodok?u maks?t?js ir pie??mis attiec?b? uz ieguld?jumu ?rvalst?, katr? attiec?gaj? gad?jam? var b?t š?dam nodok?u maks?t?jam vair?k vai maz?k izdev?gi vai neizdev?gi (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Deutsche Shell*, 43. punkts, un liet? *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee?Seniorenheimstatt*, 50. punkts).

81 L?dz ar to ir j?secina, ka, ja t?s dal?bvalsts ties?bu aktos, kuras teritorij? atrodas nekustamais ?pašums, nav paredz?ta iesp?ja ?emt v?r? saist?b? ar nekustam? ?pašuma p?rdošanu radušos zaud?jumus, tad iesniedz?jtiesas un K min?tajiem faktiskajiem apst?k?iem, kas nor?da uz to, ka zaud?jumi var?tu b?t gal?gi, nav noz?mes saist?b? ar ierobežojoš? pas?kuma, uz kuru attiecas pamatlieta, sam?r?gumu.

82 ?emot v?r? visu iepriekš min?to, ir j?uzskata, ka nodok?u rež?ms, uz kuru attiecas pamatlieta, nep?rsniedz taj? izvirz?to m?r?u sasniegšanai nepieciešamo.

83 L?dz ar to uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka LESD 63. un 65. pantam nav pretrun? t?ds dal?bvalsts nodok?u tiesiskais regul?jums – k? tas, uz ko attiecas pamatlieta –, ar kuru nodok?u

maks?t?jam, kas dz?vo šaj? dal?bvalst? un kam taj? ir neierobežots ien?kuma nodok?a maks?šanas pien?kums, netiek at?auts atskait?t zaud?jumus, kuri ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas atrodas cit? dal?bvalst?, no ien?kumiem no kustam? ?pašuma, kuriem tiek uzlikts nodoklis pirmaj? dal?bvalst?, lai gan tas ar zin?miem nosac?jumiem b?tu bijis iesp?jams, ja nekustamais ?pašums b?tu atradies pirmaj? dal?bvalst?.

### **Par ties?šan?s izdevumiem**

84 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamatlief? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

**LESD 63. un 65. pantam nav pretrun? t?ds dal?bvalsts nodok?u tiesiskais regul?jums – k? tas, uz ko attiecas pamatlīeta –, ar kuru nodok?u maks?t?jam, kas dz?vo šaj? dal?bvalst? un kam taj? ir neierobežots ien?kuma nodok?a maks?šanas pien?kums, netiek at?auts atskait?t zaud?jumus, kuri ir radušies, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas atrodas cit? dal?bvalst?, no ien?kumiem no kustam? ?pašuma, kuriem tiek uzlikts nodoklis pirmaj? dal?bvalst?, lai gan tas ar zin?miem nosac?jumiem b?tu bijis iesp?jams, ja nekustamais ?pašums b?tu atradies pirmaj? dal?bvalst?.**

[Paraksti]

\* Tiesved?bas valoda – somu.